

PROYECTO PARA AUSCULTACIÓN

Para recibir comentarios a más tardar el 23 de septiembre de 2020

**Norma de Información
Financiera**

C-15

**Deterioro en el valor de
activos de larga duración**

Este proyecto para auscultación de Norma de Información Financiera es emitido por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C., para recibir comentarios por escrito, los cuales deben enviarse al mismo con referencia No. 047-20



Derechos de autor © 2020 (en trámite) reservados para el:

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)

Bosque de Ciruelos 186, Piso 9,
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, CDMX
Teléfono: (55) 55-96-56-33
Fax: (55) 55-96-56-34
Correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx

Prohibida la reproducción, traducción, reimpresión o utilización, total o parcial de esta obra, ya sea de manera electrónica, mecánica u otro medio, actual o futuro, incluyendo fotocopia y grabación o cualquier forma de almacenamiento físico o por sistema, sin el permiso por escrito del **CINIF**.

Para cualquier información adicional sobre el uso de este documento, así como del precio sobre copias adicionales, favor de contactar directamente al **CINIF**.

Información adicional relacionada con esta NIF se encuentra en la página electrónica del **CINIF**:
www.cinif.org.mx



Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C.

Bosque de Ciruelos 186, Piso 9,
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, CDMX

El logotipo del CINIF y los términos “NIF”, “INIF”, “ONIF”, “CINIF”, “Normas de Información Financiera”, “Interpretaciones a las Normas de Información Financiera” y “Orientaciones a las Normas de Información Financiera”, son marcas registradas del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C.

Ciudad de México, a 23 de junio de 2020

A TODOS LOS INTERESADOS EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) emite el actual proyecto de **Norma de Información Financiera C-15, Deterioro en el valor de activos de larga duración (NIF C-15)**, convocando al envío de comentarios sobre cualquier punto o tópico desarrollado en relación con el proyecto. Los comentarios aportan un mayor beneficio si:

- a) están relacionados con los cuestionamientos planteados,
- b) indican el párrafo específico o grupo de párrafos que le son relativos,
- c) contienen razonamientos claros con sustento técnico y, donde sea aplicable,
- d) proporcionan sugerencias de redacción alternativa.

Los comentarios que se reciban por escrito serán analizados y tomados en cuenta para las deliberaciones del Consejo Emisor en el proceso de aprobación del proyecto, sólo si son recibidos a más tardar el **23 de septiembre de 2020**.

Este nuevo proyecto de NIF C-15 se emite con el fin de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), particularmente la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36), *Deterioro del Valor de los Activos*, que entró en vigor en 2001, conjuntamente con la norma de las operaciones discontinuadas la cual en 2004 segregó los activos no circulantes mantenidos para la venta.

El objetivo del proyecto de la NIF C-15 es establecer las normas de valuación y revelación en el deterioro en el valor de activos de larga duración en su reconocimiento inicial y posterior. La NIF C-15 se apoya en las bases de valuación y revelación del valor razonable establecidas en la NIF B-17, *Determinación del valor razonable*.

Cuestionamientos 1 y 2 – Sección 42—Momento de la prueba de deterioro

Momento de la prueba de deterioro

La sección 42 trata los criterios para la realización de las pruebas de deterioro. En particular el párrafo 42.4 propone que “con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro, la entidad debe también efectuar una prueba de deterioro anualmente para cualquier:

- a) activo intangible con una vida útil indefinida, incluido el crédito mercantil reconocido en una adquisición de negocios, así como para cualquier,
- b) activo intangible con una vida útil definida que aún no esté disponible para su uso.”

Por otra parte, tanto el International Accounting Standards Board (IASB) como el Financial Accounting Standards Board (FASB) han realizado pruebas de post-implementación de sus normas que tratan el reconocimiento del crédito mercantil y el deterioro del mismo. La principal queja sobre la aplicación de la metodología de cálculo del deterioro actual es que muestra el deterioro demasiado tarde, cuando ésta ya ocurrió con antelación, además de que la prueba es complicada. El IASB ha evaluado como mejorar la metodología y ha concluido preliminarmente que no es posible optimizarla a un costo razonable; en su lugar, propone revelar desde la fecha de adquisición del negocio cual fue el objetivo de dicha adquisición y revelar en los años posteriores cómo es que la Máxima Autoridad en la Toma de Decisiones Operativas (MATDO) está monitoreando la adquisición. Asimismo ha recibido peticiones de reintroducir la amortización, ya que absorber este costo daría una mejor visión del desempeño de la adquisición y gradualmente lograría que el problema del deterioro del crédito mercantil se redujera. Para ello, el plazo de amortización tendría que evaluarse al fijar el objetivo de cada adquisición. Por lo anterior, el CINIF considera conveniente explorar si, en nuestro entorno, sería conveniente reintroducir la amortización del crédito mercantil y cómo hacer esa reintroducción, por lo cual pide a los interesados contestar las siguientes preguntas:

Preguntas 1 al 5—Amortización y deterioro de todos los activos intangibles con vida indefinida, incluido el crédito mercantil:

Actualmente las normas contables requieren que los activos intangibles con vida indefinida no se amorticen al considerar que es difícil determinar el periodo de dicha amortización; consecuentemente, estos activos sólo afectan resultados cuando se considera que tienen una pérdida por deterioro; lo anterior provoca que el reconocimiento de los ingresos del activo adquirido esté desasociado con el costo del activo.

En el ámbito internacional se está evaluando la posibilidad de requerir la amortización de dichos activos. A este respecto, algunos consideran válido técnicamente explorar este tratamiento, considerando que el costo de un activo debe afectar los resultados del periodo en la medida en que la entidad obtiene los beneficios de dicho activo; si bien no es fácil determinar el periodo de amortización, se considera que con la aplicación del juicio profesional, la entidad podría hacer una buena estimación del periodo de generación de beneficios económicos de un activo de esta naturaleza. Otros consideran que el modelo de deterioro ha sido un modelo válido a lo largo del tiempo y debería de mantenerse.

Con base en lo anterior, para el CINIF es menester conocer la opinión de los interesados en la información financiera respondiendo las siguientes preguntas:

Pregunta 1 ¿Estaría de acuerdo en continuar con el modelo de deterioro actual? ¿Por qué sí o por qué no? En su caso, ¿Qué sugiere y por qué?

Pregunta 2 ¿Estaría de acuerdo en proponer procedimientos de simplificación para la determinación del deterioro? ¿Por qué sí o por qué no? En su caso, ¿Qué sugiere y por qué?

Pregunta 3 ¿Estaría de acuerdo en regresar al modelo de amortización del crédito

mercantil en plazos adecuados? ¿Por qué sí o por qué no? En su caso, ¿Qué sugiere y por qué?

Pregunta 4 ¿Estaría de acuerdo que al establecer el modelo de amortización, requerir periódicamente la prueba de deterioro? ¿Por qué sí o por qué no? En su caso, ¿Qué sugiere y por qué?

Pregunta 5 ¿Estaría de acuerdo en simplificar los procedimientos para llevar a cabo la prueba de deterioro y requerir que se lleve a cabo únicamente cuando se identifiquen indicios del mismo y no obligatoriamente cada año como se hace actualmente? ¿Por qué sí o por qué no? En su caso, ¿Qué sugiere y por qué?

Con base en su Reglamento de Auscultación el CINIF publicará los comentarios recibidos en su página electrónica. Las comunicaciones a este respecto deben enviarse con la referencia **047-20** por alguna de las siguientes vías:

- a) correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx
- b) fax: (55) 55-96-56-34
- c) mensajería: Bosque de Ciruelos 186, Piso 9,
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, CDMX

Se agradecerá se envíen los comentarios en archivo formato de texto electrónico, desprotegido y sin tablas. Cualquier disposición normativa previamente promulgada, que se pretenda eliminar o modificar, se mantendrá vigente hasta en tanto la NIF presentada para auscultación se apruebe y entre en vigor. Por último, este proyecto de NIF C-15 propone su entrada en vigor para los ejercicios que comiencen a partir del 1º de enero de 2022.

Atentamente,

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes
Presidente del Consejo Emisor del CINIF

NIF C-15

DETERIORO EN EL VALOR DE ACTIVOS DE LARGA DURACIÓN

CONTENIDO

Capítulo / Sección / Sub-sección	Párrafos
INTRODUCCIÓN	IN1 – IN12
Preámbulo	IN1 – IN4
Razones para emitir la NIF C-15	IN5
Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores	IN6
Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF	IN7 – IN10
Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN11 – IN12
10 OBJETIVO	10.1
20 ALCANCE	20.1 – 20.3
30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	30.1
40 NORMAS DE VALUACIÓN	40.1 – 49.1
Pasos a seguir en el reconocimiento de una pérdida por deterioro y su reversión	40.1
41 Indicios de deterioro	41.1 – 41.4
42 Momento de la prueba de deterioro	42.1 – 42.7
43 Identificación de la UGE	43.1 – 43.4
44 Determinación del monto recuperable	44.1.1 – 44.3.25

Capítulo / Sección / Sub-sección	Párrafos
44.1 Bases generales para su determinación	44.1.1 – 44.1.13
44.2 Valor razonable menos costos de disposición (VRMCD)	44.2.1 – 44.2.3
44.3 Valor de uso	44.3.1 – 44.3.25
45 Asignación de activos corporativos, crédito mercantil y otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE	45.1 – 45.14
46 Determinación y reconocimiento de una pérdida por deterioro	46.1 – 46.7
47 Indicios de reversión de una pérdida por deterioro previamente reconocida	47.1 – 47.3
48 Determinación y reconocimiento de una reversión de las pérdidas por deterioro	48.1 – 48.7
49 Revisión de la depreciación, amortización, valor residual y vida útil	49.1
50 NORMAS DE PRESENTACIÓN	50.1 – 50.2
60 NORMAS DE REVELACIÓN	60.1.1 – 60.2.8
Revelaciones para todas las entidades	60.1.1 – 60.1.3
Revelaciones para entidades públicas	60.2.1 – 60.2.8
Revelaciones para entidades públicas	60.2.1 – 60.2.8
70 VIGENCIA	70.1
80 TRANSITORIOS	80.1 – 80.7
APÉNDICE A – Guía para el reconocimiento de una pérdida por deterioro	A1.1 – A9.1

Capítulo / Sección / Sub-sección	Párrafos
A1 Paso 1 – Identificar la presencia de indicios de deterioro del valor de un activo de larga duración	A1.1 – A1.2
A2 Paso 2– Establecer el momento de efectuar la prueba de deterioro	A2.1
A3 Paso 3 – Identificar las UGE de la entidad	A3.1
A4 Paso 4 – Determinar el monto recuperable	A4.1 – A4.4
A5 Paso 5 – Asignar los activos corporativos el crédito mercantil y otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE	A5.1
A6 Paso 6 – Realizar una prueba de deterioro y, en su caso, reconocer una pérdida por deterioro	A6.1 – A6.3
A7 Paso 7 – Identificar la presencia de indicios de reversión de una pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores	A7.1 – A7.2
A8 Paso 8 – Realizar una prueba de reversión de deterioro y, en su caso, reconocer la reversión de una pérdida por deterioro	A8.1 – A8.6
A9 Paso 9 – Revisar la depreciación, amortización, valor residual y vida útil de los activos con indicios de deterioro	A9.1

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-15

NIF C-15

DETERIORO EN EL VALOR DE ACTIVOS DE LARGA DURACIÓN

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

- IN1** La correcta determinación del deterioro de valor de los activos de larga duración ha sido una constante preocupación de los cuerpos normativos a fin de presentar valores relevantes y confiables en los estados financieros, evitando mantener pérdidas ocultas en las cifras de los mismos.
- IN2** Los grandes avances en el desarrollo tecnológico y la apertura de los mercados originan aceleradamente nuevos productos, servicios y circunstancias no previstas que pueden causar de manera diversa deméritos importantes en los valores de los activos de las entidades.
- IN3** Cuando una entidad adquiere o produce activos de larga duración, los reconoce a su costo de adquisición considerando que los mismos generarán beneficios económicos fundadamente esperados; no obstante, si las condiciones posteriores a su adquisición cambian por eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta, de tal suerte que el valor neto en libros sea mayor a los beneficios económicos futuros fundadamente esperados, es necesario ajustar el valor neto en libros con base en las nuevas condiciones para mantener consistencia con los postulados básicos en que se sustentó la valuación original de estos activos.
- IN4** Si bien, las estimaciones contables son la base para determinar de forma razonable el monto de beneficios económicos futuros necesarios a generar para la recuperación de un activo, consideramos que se requieren normas específicas que orienten como determinar su recuperabilidad y que coadyuven a la consistencia y comparabilidad de información generada por las entidades.

Razones para emitir la NIF C-15

- IN5** La NIF C-15 se emite para:
- a) actualizar la normativa considerando los estándares internacionales; y
 - b) uniformar las revelaciones sobre las pérdidas por deterioro y su reversión derivado de la actualización.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

- IN6** Los cambios relevantes que presenta esta NIF en relación con la normativa anterior y, principalmente para la convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son:
- a) se agregan nuevos ejemplos de indicios para evaluar si existe deterioro, separando estos en:
 - i. fuentes externas de información;
 - ii. fuentes internas de información; y
 - iii. aplicables a las inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos ;
 - b) se cambia el requerimiento de uso de un precio neto de venta por el de valor razonable en términos de la NIF B-17, *Determinación del valor razonable*, menos los costos de disposición para llevar a cabo las pruebas de deterioro;
 - c) se establece la opción del uso de estimaciones de los flujos de efectivo futuros y de una tasa de descuento, en términos reales;
 - d) se incorporan normas para el tratamiento de flujos de efectivo futuros en moneda extranjera en la determinación del monto recuperable;
 - e) se modifica la NIF C-8, *Activos intangibles*, para indicar que la asignación del crédito mercantil debe hacerse a nivel de una unidad generadora de efectivo (UGE) que se espere será beneficiada por la sinergia de la adquisición de negocios;
 - f) se incorpora el reconocimiento del deterioro del crédito mercantil en dos pasos:
 - i. primero, comparando el valor en libros de la UGE incluido el crédito mercantil con su monto recuperable, y si este último fuese menor se genera una pérdida por deterioro; y
 - ii. segundo, afectando esta pérdida en primera instancia al crédito mercantil para después, si existiera un exceso, distribuirlo a prorrata entre los demás activos de larga duración que formen parte de la UGE;
 - g) se elimina el cálculo del deterioro a través del valor a perpetuidad en los activos intangibles de vida útil indefinida, los cuales forman parte de la distribución a

prorrata de los demás activos de larga duración que formen parte de la UGE;

- h) se establece la determinación del deterioro de los activos corporativos como sigue:
 - i. primero, se asignan a la UGE a la que pertenece de manera razonable y consistente,
 - ii. segundo, se compara el valor en libros de la UGE, incluidos los activos corporativos, con su monto recuperable y si este último fuese menor se genera una pérdida por deterioro, la cual se distribuye a prorrata entre todos los activos de larga duración que formen parte de la UGE, incluidos los activos corporativos,
- i) se modifica la prueba de deterioro para los activos intangibles con vida indefinida, y
- j) se modifican las revelaciones con motivo de los cambios antes descritos.

Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF

IN7 El deterioro en el valor de activos de larga duración, definido por esta NIF C-15 como el exceso del valor neto en libros de los activos sobre su monto recuperable, se apoya en el postulado básico de “devengación contable” establecido en la NIF A-2, *Postulados básicos*, del Marco Conceptual, que indica: “*Los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables*”.

IN8 Asimismo, atiende a lo señalado en la NIF A-1, *Estructura de las Normas de Información Financiera*, que indica:

“El reconocimiento contable es el proceso que consiste en valorar, presentar y revelar, esto es, incorporar de manera formal en el sistema de información contable, los efectos de las transacciones y transformaciones internas que realiza una entidad y de otros eventos, que la han afectado económicamente, como una partida de activo, pasivo, capital contable o patrimonio contable, ingreso, costo o gasto. El reconocimiento de los elementos básicos de los estados financieros implica necesariamente la inclusión de la partida respectiva en la información financiera, formando parte, conceptual y cuantitativamente del rubro relativo. El sólo hecho de revelar no implica reconocimiento contable.”

IN9 De igual forma, se atiende a lo dispuesto en la NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*, que señala:

“Cuando la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros de un activo se pierde o, por los altos grados de incertidumbre en su cuantía, su reconocimiento carezca de significado, debe eliminarse del balance y sus efectos deben reconocerse directamente en los resultados del periodo en que se identifique el evento.”

IN10 Además, considera lo establecido en la NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros*, que menciona:

“La capacidad de generar beneficios económicos futuros, es la característica fundamental de un activo. Este potencial se debe a que el activo interviene en el proceso productivo, constituyendo parte de las actividades operativas de la entidad económica; es convertible en efectivo o en otras partidas equivalentes; o bien, tiene la capacidad de reducir costos en el futuro, como cuando un proceso alterno de manufactura reduce los costos de producción.”

“Un activo debe reconocerse en los estados financieros, sólo cuando es probable que el beneficio económico futuro que generará, fluya hacia la entidad.”

“La vida de un activo está limitada por su capacidad de producir beneficios económicos futuros; cuando esta capacidad se pierde parcial o totalmente, debe procederse a disminuir o eliminar el valor del activo, reconociendo en el estado de resultado integral un gasto por la misma medida. A la condición existente en la que los beneficios económicos futuros esperados de un activo son menores a su valor en libros se le llama pérdida por deterioro. Por lo tanto, cuando exista incertidumbre en cuanto a la recuperación del valor de un activo debe determinarse y reconocerse una estimación por baja de valor del activo; es decir, por pérdida por deterioro.”

“Una estimación representa la disminución del valor de un activo cuya cuantía o fecha de ocurrencia son inciertas y debe reconocerse contablemente, después de tomar en cuenta toda la evidencia disponible, cuando sea probable la existencia de dicha disminución a la fecha de valuación. Ejemplos de esto son, las estimaciones para cuentas incobrables y para obsolescencia de inventarios, así como la pérdida por deterioro en el caso de activos fijos e intangibles.”

Convergencia con Normas Internacionales de Información Financiera

- IN11** Excepto por lo mencionado más adelante, la NIF C-15 converge sustancialmente con las NIIF, particularmente con la NIC 36, *Deterioro del Valor de los Activos*; sin embargo, cabe mencionar que en la determinación del valor de uso, esta NIF no considera apropiado no tomar en cuenta las erogaciones por impuesto a la utilidad en los flujos de efectivo futuros, así como, utilizar una tasa de descuento antes de impuestos, como lo pide la NIC 36; sin embargo, no se considera una diferencia con la NIC 36 respecto a la tasa de descuento ya que la tasa de descuento antes de impuestos a la utilidad equivale a la tasa nominal de descuento de la NIF C-15. Cabe mencionar que el International Accounting Standards Board (IASB) está evaluando una posible modificación a la NIC 36 para el uso de flujos de efectivo después de impuestos a la utilidad.
- IN12** Esta NIF no establece el tratamiento del deterioro para activos de larga duración que utilicen el modelo de revaluación y no toma en cuenta el deterioro con afectación a un superávit por revaluación (Otros Resultados Integrales – ORI) como lo establece la NIC 36, dado que las NIF no permiten el modelo de revaluación.

La NIF C-15, *Deterioro en el valor de activos de larga duración*, está integrada por los párrafos incluidos en los capítulos 10 al 80, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y el Apéndice A que no es normativo. La NIF C-15 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la Serie NIF A.

NIF C-15

DETERIORO EN EL VALOR DE ACTIVOS DE LARGA DURACIÓN

10 OBJETIVO

- 10.1** El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento contable de una pérdida por deterioro en el valor de los activos de larga duración, así como de su reversión.

20 ALCANCE

- 20.1** Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades que emitan estados financieros, en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*, y que tengan activos de larga duración; tales como, propiedades, planta y equipo, activos intangibles e inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos.

- 20.2** Esta NIF no debe aplicarse a los siguientes activos de larga duración:

- a) activos del plan para cubrir beneficios a los empleados (véase la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*);
- b) activos biológicos de larga duración relacionados con la actividad agropecuaria dentro del alcance de la NIF E-1, *Actividades agropecuarias*, que se valúan a su valor razonable menos costos de disposición; y
- c) activos de larga duración clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*.

- 20.3** Esta NIF debe aplicarse a los activos de larga duración clasificados como inversiones en:

- a) subsidiarias, según se definen en la NIF B-8, *Estados financieros consolidados o combinados*;
- b) asociadas, según se definen en la NIF C-7, *Inversiones en asociadas, negocios*

conjuntos y otras inversiones permanentes; y

- c) *negocios conjuntos, tal como se definen en la NIF C-21, Acuerdos con control conjunto.*

30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

30.1 Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los siguientes significados:

- a) *activo corporativo* – es el activo de larga duración que no genera flujos de efectivo por sí mismo, pero es necesario para el desempeño de las actividades de la entidad, tales como: edificios corporativos, activos de un centro de investigación y equipos centrales de cómputo. Es un activo que contribuye a la obtención de flujos de efectivo futuros de las UGE;
- b) *activo de larga duración* – es aquel que se recupera en el largo plazo, necesario para la operación de una entidad del que se espera la generación de beneficios económicos futuros o, que adquirido con esos fines se decide su disposición posterior. Puede ser activo operativo o activo corporativo;
- c) *amortización* – es la distribución sistemática y razonable en resultados del monto amortizable de un activo intangible de vida definida entre los años de su vida útil estimada;
- d) *costo de disposición* – es aquel costo directo incremental que se deriva de la disposición de un activo o de una UGE; incluye costos tales como comisiones, almacenaje, surtido, traslado, fletes, acarreos, seguros, etcétera, sin considerar los costos de financiamiento e impuestos a la utilidad; incluyendo cualquier costo de distribución a los propietarios que es el costo de disposición directamente atribuible a dicha distribución;
- e) *depreciación* – es la distribución sistemática y razonable en resultados del monto depreciable de un componente de propiedades, planta y equipo a lo largo de su vida útil estimada;
- f) *deterioro* – es la condición que surge cuando los beneficios económicos futuros esperados de un activo son inferiores a su valor neto en libros;
- g) *monto depreciable* – es el costo de adquisición de un componente menos su valor residual y, en su caso, menos las pérdidas por deterioro acumuladas;
- h) *monto recuperable* – es el máximo beneficio económico que podría obtenerse de

un activo;

- i) *pérdida por deterioro* – es la cantidad en que el valor neto en libros de una UGE excede a su monto recuperable;
- j) *unidad generadora de efectivo (UGE)* – es la agrupación mínima identificable de activos de larga duración (podría ser un solo activo) que en su conjunto genera entradas de flujos de efectivo que son substancialmente independientes de las entradas de flujos de efectivo derivadas de otros activos (una máquina, una línea de producción, etc.);
- k) *valor de uso* – es el valor presente de los flujos de efectivo futuros que se espera se deriven del uso continuo de un activo y de su disposición al final de su vida útil, utilizando una tasa de descuento apropiada;
- l) *valor neto en libros* – es el saldo de un activo o un pasivo, deducido por el monto de la depreciación, amortización, deterioro o algún otro importe asignado a resultados, según sea el caso, determinado conforme a las normas particulares;
- m) *valor razonable* – es el precio de salida que, a la fecha de valuación, se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado;
- n) *vida útil* – es el periodo durante el cual se espera que un activo de larga duración:
 - i. esté disponible para su uso y pueda generar ingresos para la entidad; o
 - ii. produzca cierto número de unidades (tales como productos, horas, kilometraje, etc.) para la entidad.

40 NORMAS DE VALUACIÓN

Pasos a seguir en el reconocimiento de una pérdida por deterioro y su reversión

- 40.1** Una entidad debe seguir los siguientes pasos para evaluar la posible existencia de una pérdida por deterioro o su reversión:
- 1) identificar la presencia de indicios de deterioro del valor de un activo de larga duración (ver sección 41);

- 2) establecer el momento de efectuar la prueba de deterioro (ver sección 42);
- 3) identificar las UGE de la entidad (ver sección 43);
- 4) determinar el monto recuperable (ver sección 44);
- 5) asignar los activos corporativos, el crédito mercantil y otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE (ver sección 45);
- 6) realizar una prueba de deterioro y, en su caso, reconocer una pérdida por deterioro (ver sección 46);
- 7) identificar la presencia de indicios de reversión de una pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores (ver sección 47);
- 8) realizar una prueba de reversión de deterioro y, en su caso, reconocer la reversión de una pérdida por deterioro (ver sección 48).
- 9) revisar la depreciación, amortización, valor residual y vida útil de los activos con indicios de deterioro (ver sección 49).

41 **Indicios de deterioro**

41.1 La entidad debe evaluar, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro de una UGE o de alguno de sus activos.

41.2 Los siguientes son indicios de deterioro:

Fuentes externas de información:

- a) el valor del activo en el mercado ha disminuido significativamente durante el periodo, más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal;
- b) durante el periodo han surgido, o pueden surgir en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, en el entorno:
 - i) legal de carácter ambiental o ecológico, imposición de gravámenes o restricciones por parte de las entidades reguladoras;
 - ii) económico, tal como, suspensión o cancelación de una franquicia, licencia,

etcétera;

- iii) tecnológico, como cambios tecnológicos; o
 - iv) de mercado en los que la entidad opera, o bien en el mercado al que está destinado el producto de la UGE (tal como, calidad, precio, productos sustitutos, etcétera);
- c) durante el periodo, las tasas de interés de mercado han experimentado incrementos que probablemente afecten la tasa de descuento y, en su caso, podría disminuir de forma significativa el cálculo del valor de uso de una UGE;

Fuentes internas de información:

- d) existe obsolescencia o daño físico de un activo;
- e) durante el periodo han surgido, o pueden surgir en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se utiliza o se espera utilizar el activo, hasta el grado que podrían afectar desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, la existencia de planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo o para disponer del activo antes de la fecha prevista¹, y la reconsideración como definida de la vida útil de un activo, en lugar de indefinida;
- f) necesidades de flujos de efectivo para terminar de construir el activo, o necesidades posteriores de efectivo para operar con él o mantenerlo, que son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente;
- g) existen informes internos que indican que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, menor que el esperado:
 - i) requerimientos de flujos de efectivo netos reales, o resultados, derivados de la operación del activo, que son significativamente inferiores a los presupuestados;
 - ii) una disminución significativa de los flujos de efectivo netos o de la utilidad de operación presupuestada, o un incremento significativo de las pérdidas originalmente presupuestadas procedentes de la UGE;

¹ Una vez que un activo cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o es incluido en una UGE para su disposición que se ha clasificado como mantenido para la venta) se excluirá del alcance de esta NIF y debe reconocerse de acuerdo con la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*.

- iii) pérdidas de operación o flujos de efectivo netos negativos para la UGE en el periodo actual que se espera continuarán en el futuro o pérdida bruta en la entidad o en alguno de sus componentes significativos; o
- iv) depreciaciones y amortizaciones cargadas a resultados que en términos porcentuales con relación a los ingresos, sean sustancialmente superiores a las de ejercicios anteriores.

41.3 Para identificar si una inversión permanente, tal como una asociada, negocio conjunto o subsidiaria, es sujeta de la prueba de deterioro, se tienen los siguientes eventos y circunstancias a considerar:

- a) el dividendo procedente de la inversión permanente excede al resultado integral acumulado de la subsidiaria, asociada o negocio conjunto en el periodo en que éste se ha decretado;
- b) el valor neto en libros del capital contable de la entidad es mayor que el valor cotizado en el mercado de la entidad;
- c) surge competencia no prevista en el mercado;
- d) pérdida de personal clave;
- e) expectativa más que probable de que una unidad de negocio o una porción significativa de la misma será vendida o de alguna forma dispuesta;
- f) incapacidad de la administración para recuperar el valor en libros del activo;
- g) incapacidad de la subsidiaria, asociada o negocio conjunto para sostener la generación de utilidades que permita la recuperación del valor en libros de la inversión;
- h) tratándose de inversiones permanentes en operaciones extranjeras, la existencia de controles de cambios, de restricciones para la remisión de utilidades o de incertidumbre sobre la estabilidad monetaria del país en el que se encuentra la inversión.

41.4 La lista de indicios de los párrafos anteriores es enunciativa más no limitativa. La entidad puede identificar otros indicios que pudieran evidenciar que el valor de un activo pudo haberse deteriorado.

42 Momento de la prueba de deterioro

- 42.1** Ante la presencia de uno o más indicios de deterioro una entidad debe realizar una prueba de deterioro comparando el valor neto en libros de la UGE con su monto recuperable tomando en cuenta lo establecido en los párrafos 42.2 y 42.3. Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro, la entidad debe también efectuar una prueba de deterioro anualmente de una UGE de acuerdo con lo señalado en el párrafo 42.4.
- 42.2** Si la prueba de deterioro más reciente muestra que el monto recuperable de un activo con vida útil indefinida es significativamente superior a su valor neto en libros, la entidad no requiere volver a estimar su monto recuperable, siempre que no haya ocurrido algún evento que pudiera haber eliminado ese exceso significativo y los activos y pasivos que componen el grupo de activos al cual pertenece el activo evaluado no han cambiado significativamente desde que se realizó la prueba de deterioro más reciente a la fecha; igualmente, los análisis preliminares podrían mostrar que el monto recuperable de dicho activo no es sensible a uno o varios de los indicios enumerados en los párrafos 41.2 y 41.3.
- 42.3** Aun si las tasas de interés de mercado se hubieran incrementado durante el periodo, no se requiere que una entidad realice una prueba de deterioro de la UGE en las siguientes situaciones:
- a) cuando los incrementos en las tasas de interés de mercado a corto plazo no tienen un efecto significativo en la tasa de descuento aplicada para determinar el valor de uso de un activo que aún tiene una larga vida útil [¶ 44.3.25 al 44.3.27];
 - b) cuando resulte probable que la tasa de descuento utilizada al calcular el valor de uso del activo vaya a verse afectada por el incremento en esas tasas de interés de mercado, pero los análisis previos sobre el monto recuperable muestran que:
 - i) es improbable que se vaya a producir una disminución significativa en el monto recuperable, porque es probable que los flujos de efectivo futuros se incrementen (por ejemplo, en algunos casos, la entidad podría ser capaz de demostrar que puede aumentar sus ingresos para compensar cualquier incremento en las tasas de mercado); o
 - ii) es improbable que de la disminución del monto recuperable resulte una pérdida por deterioro que sea significativa.
- 42.4** Una entidad debe también efectuar una prueba de deterioro anualmente de una UGE si ésta tiene un activo intangible:

- a) con vida útil indefinida; o,
- b) con vida útil definida pero que aún no esté disponible para su uso.

42.5 La prueba anual de deterioro puede efectuarse en cualquier momento dentro del periodo, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La prueba de deterioro de los diferentes activos intangibles puede realizarse en distintas fechas. Si un activo intangible se hubiera reconocido inicialmente durante el periodo anual actual, debe realizarse una prueba de deterioro antes del cierre del periodo actual.

42.6 La capacidad de un activo intangible para generar beneficios económicos futuros suficientes como para recuperar su valor neto en libros está sujeta, generalmente, a una mayor incertidumbre antes de que el activo esté disponible para su uso. En consecuencia, esta NIF requiere que la entidad realice, al menos anualmente, una prueba de deterioro del valor neto en libros de un activo intangible que todavía no se encuentre disponible para su uso.

42.7 Las pruebas de deterioro más recientes efectuadas en un periodo anterior, de una UGE a la que se ha asignado el crédito mercantil, podrían ser utilizadas para la prueba de deterioro de esa UGE en el periodo actual, siempre que se cumplan los siguientes criterios:

- a) los activos y pasivos que componen esa UGE no han cambiado significativamente desde la prueba de deterioro más reciente;
- b) el monto recuperable más reciente excedió al valor neto en libros de la UGE por un margen significativo; y
- c) basándose en un análisis de los hechos que han ocurrido, y de las circunstancias que han cambiado desde que se efectuó la prueba de deterioro más reciente, la probabilidad de que la determinación del monto recuperable actual sea inferior al valor neto en libros actual de la UGE es remota.

43 **Identificación de las UGE**

43.1 Una UGE es la agrupación más pequeña de activos de larga duración (podría ser un sólo activo) que genera entradas de flujos de efectivo que son substancialmente independientes de las entradas de flujos de efectivo producidas por otros activos. La identificación de la UGE implica el uso del juicio profesional considerando lo descrito en esta sección.

43.2 Las entradas de efectivo y sus equivalentes son las recibidas de partes externas a la entidad. Para identificar si las entradas de flujos de efectivo generadas por una UGE

son substancialmente independientes de las generadas de otras UGE, la entidad debe considerar diferentes factores, incluyendo cómo la administración controla las operaciones de la entidad (por ejemplo, por líneas de producto, negocios, localizaciones individuales, distritos o áreas regionales), o cómo la administración adopta las decisiones de continuar o disponer de los activos y operaciones de la entidad.

43.3 Aunque una parte o la totalidad de la producción elaborada por un activo o grupo de activos de larga duración (en adelante, activo) sea transferida a otras UGE de la misma entidad (por ejemplo, productos de una fase intermedia dentro del proceso productivo), este activo debe formar una UGE siempre y cuando para esa producción exista un mercado activo donde la entidad pueda venderla. Esto es así, porque este activo puede generar entradas de flujos de efectivo que serían substancialmente independientes de las entradas de flujos de efectivo de otras UGE.

43.4 La UGE debe identificarse de forma consistente de un periodo a otro, y debe estar formada por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio.

44 Determinación del monto recuperable

44.1 Bases generales para su determinación

44.1.1 El monto recuperable debe determinarse por el activo o grupo de activos que conforman una UGE, según corresponda.

44.1.2 Si existe algún indicio de deterioro del valor de un activo individual, debe estimarse el monto recuperable para dicho activo; si no fuera posible estimarlo en forma individual, la entidad debe determinar el monto recuperable de la UGE a la que el activo pertenece.

44.1.3 El monto recuperable debe determinarse a nivel de activo individual sólo si se cumplen las siguientes condiciones:

- a) el activo individual es una UGE; y
- b) se puede determinar un valor razonable menos costos de disposición (en adelante VRMCD) del activo individual.

En caso contrario debe determinarse a nivel UGE a la que pertenece el activo.

44.1.4 Esta NIF define el monto recuperable de una UGE como el mayor entre su VRMCD y

su valor de uso.

- 44.1.5** No siempre es necesario determinar tanto el VRMCD de la UGE como su valor de uso; si cualquiera de esos importes excede al valor neto en libros de la UGE, no existe deterioro y, por consiguiente, no es necesario estimar el otro importe.
- 44.1.6** Se asume que normalmente es posible determinar el VRMCD, aun cuando no exista un precio cotizado en un mercado activo para un activo idéntico; sin embargo, cuando no es posible determinarlo, la entidad puede utilizar el valor de uso del activo como su monto recuperable.
- 44.1.7** Si el valor de uso de una UGE es menor a su VRMCD, debe considerarse a este último como su monto recuperable. Esto generalmente se presenta en el caso de un activo que se mantiene para su disposición, cuyos flujos de efectivo futuros derivados de su utilización hasta su disposición, probablemente resulten poco importantes o negativos.
- 44.1.8** El valor neto en libros de una UGE debe integrarse de manera consistente con la forma en que se calcule el monto recuperable de la misma.
- 44.1.9** El valor neto en libros de una UGE:
- a) debe incluir el valor neto en libros sólo de aquellos activos que puedan ser asignados directamente o mediante un criterio razonable y consistente a la UGE y que generarán las entradas futuras de flujos de efectivo utilizadas en la determinación del valor de uso de la citada UGE; y
 - b) no debe incluir el valor neto en libros de algún pasivo reconocido, a menos que el monto recuperable de la UGE no pudiera ser determinado sin considerar tal pasivo.
- 44.1.10** Lo anterior es así porque el VRMCD, así como el valor de uso de una UGE, se determinan excluyendo los flujos de efectivo relacionados con los activos que no forman parte de la UGE y con los pasivos que ya se hayan reconocido (véanse los párrafos 44.2.2 y 44.3.13).
- 44.1.11** Cuando se agrupan los activos de la UGE para evaluar su monto recuperable, deben incluirse todos aquéllos que generan o son empleados para generar las entradas de efectivo actuales relevantes; de otro modo, la UGE podría considerarse como recuperable, cuando de hecho se ha producido una pérdida por deterioro. En algunos casos se da la circunstancia de que, aunque determinados activos pueden contribuir a la producción de los flujos de efectivo futuros estimados de la UGE, no pueden ser asignados con un criterio razonable y consistente a dicha UGE; por ejemplo, el crédito mercantil o los activos corporativos de la entidad. En la sección 45 se explica cómo

tratar estos activos, al evaluar si la UGE se ha deteriorado en su valor.

44.1.12 Podría ser necesario considerar ciertos pasivos reconocidos para determinar el monto recuperable de la UGE, si la disposición obliga al comprador a asumir un pasivo; en cuyo caso, el VRMCD de la UGE debe ser el precio de venta de los activos de la UGE y del pasivo, en forma conjunta, menos sus costos de disposición; asimismo, para llevar a cabo una adecuada comparación entre el valor neto en libros de la UGE y su monto recuperable debe deducirse el valor neto en libros del pasivo al calcular tanto el valor de uso de la UGE como su valor neto en libros.

44.1.13 Por razones prácticas, el valor de uso de una UGE en ocasiones se determina tomando en cuenta los flujos de efectivo que se generan por activos (por ejemplo, cuentas por cobrar u otros activos financieros) o pasivos, ya reconocidos (por ejemplo, cuentas por pagar, pasivos por beneficios a empleados y otras provisiones) que no son parte de la propia UGE; en estos casos, el valor neto en libros de la UGE debe considerar el valor neto en libros de estos activos y pasivos para compararlo con su monto recuperable.

44.2 Valor razonable menos costos de disposición (VRMCD)

44.2.1 La entidad para determinar el valor razonable de un activo o UGE debe considerar lo dispuesto en la NIF B-17, *Determinación del valor razonable*.

44.2.2 Los costos de disposición, distintos de aquellos que hayan sido reconocidos como pasivos, deben deducirse al determinar el VRMCD. Ejemplos de estos costos son los costos de carácter legal, derechos y otros impuestos similares de la transacción, los costos de dismantelar o desplazar el activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para su venta. No obstante, los costos asociados con una reducción o una reestructuración posterior a la disposición de un activo, no son costos incrementales directamente relacionados y atribuibles a la disposición del mismo, tales como, las indemnizaciones por despido.

44.2.3 El valor razonable con el enfoque del ingreso (ver la NIF B-17) difiere del valor de uso, ya que el valor razonable refleja supuestos que participantes de mercado utilizarían al determinar el precio del activo, mientras el valor de uso refleja los efectos de factores que son específicos de la entidad y no son aplicables a cualquier otra entidad. Por ejemplo, el valor razonable no refleja los siguientes factores dado que no estarían disponibles para la generalidad de los participantes del mercado:

- a) valor adicional proveniente de la agrupación de activos (tales como la creación de un portafolio de propiedades de inversión en diferentes ubicaciones);
- b) sinergias producidas entre el activo que está siendo evaluado y otros activos;
- c) derechos o restricciones legales que sólo son específicos para el propietario actual

del activo; y

- d) beneficios o gravámenes fiscales que son específicos para el propietario actual del activo.

44.3 Valor de uso

44.3.1 Los siguientes elementos deben considerarse en el cálculo del valor de uso de una UGE:

- a) una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener de la UGE;
- b) el valor del dinero en el tiempo, basado en una tasa de interés de mercado sin riesgos;
- c) riesgos atribuibles a:
 - i) las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la periodicidad de dichos flujos de efectivo futuros (riesgo en monto y periodos);
 - ii) el riesgo de incertidumbre inherente al activo o activos de la UGE; y
 - iii) otros factores de riesgo, tales como la falta de liquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al determinar los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven de la UGE.

44.3.2 La estimación del valor de uso de una UGE conlleva los siguientes pasos:

- a) estimar las entradas y salidas futuras de flujos de efectivo derivadas tanto de la utilización continua de la UGE como por su disposición final; y
- b) aplicar la tasa de descuento apropiada [¶ 44.3.25 al 44.3.27] a dichos flujos de efectivo.

44.3.3 Los riesgos identificados en el inciso c) del párrafo 44.3.1 pueden reflejarse como ajustes a los flujos de efectivo futuros o como ajustes a la tasa de descuento; en las técnicas del cálculo del valor presente para la determinación del valor de uso de una UGE, cuando dichos riesgos se incorporan a los flujos de efectivo futuros se denomina a esta técnica *valor presente esperado*; en cambio, cuando se incorporan a la tasa de descuento da lugar al *valor presente estimado*. Lo importante es no omitir ni duplicar los riesgos en su determinación.

Estimación de los flujos de efectivo futuros

- 44.3.4** Al determinar el valor de uso, las proyecciones de los flujos de efectivo futuros deben basarse en:
- a) supuestos razonables y fundamentados que representen las mejores estimaciones de la administración sobre el conjunto de las condiciones económicas que se espera se presenten a lo largo de la vida útil remanente del activo. Debe otorgarse un mayor peso a las evidencias externas a la entidad;
 - b) las condiciones actuales del activo;
 - c) los presupuestos o pronósticos financieros más recientes que hayan sido aprobados por la administración, excluyendo cualquier estimación de entradas o salidas de flujos de efectivo que se espere surjan de posibles (no comprometidas) reestructuraciones futuras o mejoras que incrementen el servicio potencial de los activos; las proyecciones basadas en estos presupuestos o pronósticos no deben considerar tasas con crecimiento por un periodo mayor a cinco años, salvo que pueda justificarse; o
 - d) extrapolaciones de las proyecciones señaladas en el inciso c), posteriores al periodo de cinco años, utilizando escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, salvo que se pudiera justificar el uso de una tasa creciente.
- 44.3.5** La administración debe evaluar la razonabilidad de los supuestos utilizados, examinando las causas de diferencias entre flujos de efectivo proyectados en el pasado y los reales. La administración debe asegurarse de que los supuestos sobre los que se basan sus proyecciones de flujos de efectivo actuales sean concordantes con los resultados reales obtenidos en el pasado, siempre que los hechos o circunstancias posteriores, no existentes cuando se generaron los flujos de efectivo reales, lo justifiquen.
- 44.3.6** Si los flujos de efectivo generados por cualquier UGE estuvieran afectados por precios internos de transferencia (por ejemplo, productos de una fase intermedia dentro del proceso productivo), la entidad debe utilizar la mejor estimación de la administración sobre el precio futuro que podría alcanzarse en transacciones ordenadas realizadas en condiciones de mercado, en la determinación de las entradas y salidas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor de uso de la UGE.
- 44.3.7** Las estimaciones de flujos de efectivo futuros deben considerar un horizonte igual al periodo de la vida útil remanente del activo o activos dominantes en la generación de flujos de efectivo de la UGE, tomando en cuenta sus condiciones de desempeño actuales (se excluyen terrenos o activos intangibles con vida indefinida). En el caso de no contar con un activo dominante, debe tomarse la vida útil remanente ponderada de

los activos principales de la UGE.

44.3.8 Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros deben incluir:

- a) proyecciones de entradas de efectivo procedentes del uso continuo de la UGE;
- b) proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por el uso continuo de la UGE, incluyendo, en su caso, los flujos de efectivo por el reemplazo de activos o sus componentes que tengan una vida útil estimada más corta que el horizonte de la proyección y pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización, y puedan ser atribuidos directamente, o distribuidos según una base razonable y consistente; y
- c) los flujos de efectivo netos que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la disposición de los activos netos de la UGE al término del horizonte.

44.3.9 La estimación de los flujos de efectivo netos a recibir (o a pagar) por la disposición del grupo de activos que conforman la UGE al término del horizonte estimado debe ser el importe que la entidad espera obtener por la disposición de todos los activos netos que conforman la UGE, después de deducir los costos de disposición estimados, en una transacción ordenada de mercado entre partes interesadas y debidamente informadas. Cuando se tengan activos con una vida útil remanente más larga que el horizonte de la estimación de los flujos de efectivo futuros, debe asumirse que la disposición de dichos activos se efectuará al término del horizonte.

44.3.10 La estimación de los flujos de efectivo netos a recibir (o a pagar) por la disposición de un activo al final de su vida útil debe determinarse de forma similar a la del VRMCD, excepto que en la estimación de esos flujos de efectivo netos la entidad debe:

- a) utilizar precios vigentes en la fecha de estimación para activos similares, que hayan llegado al final de su vida útil y hayan estado operando en condiciones similares a aquéllas en las que el activo será utilizado; y
- b) ajustar esos precios por el efecto de los incrementos debidos a la inflación general, y por los incrementos o disminuciones de los precios futuros específicos. No obstante, si tanto las estimaciones de los flujos de efectivo futuros procedentes del uso continuo de la UGE, como la tasa de descuento, excluyen el efecto de la inflación general, la entidad también debe excluir este efecto de la estimación de los flujos de efectivo netos procedentes de la disposición del activo.

44.3.11 En caso de que no se puedan estimar confiablemente los flujos de efectivo netos a recibir (o a pagar) por la disposición de los activos de larga duración al término del horizonte podría considerarse, de manera práctica, que el valor neto en libros a esa fecha corresponde al monto mínimo por disposición.

- 44.3.12** Las proyecciones de las salidas de efectivo deben incluir aquéllas relacionadas con el mantenimiento de los activos de la UGE, así como los gastos generales futuros que puedan ser asignados de forma directa o sobre bases razonables y consistentes. No deben considerarse mantenimientos mayores que incrementen el servicio potencial esperado del activo.
- 44.3.13** Cuando el valor neto en libros del activo todavía no incluya la totalidad de las salidas de efectivo que se erogarán antes de que esté preparado para su uso o venta, la estimación de los pagos futuros debe incluir también una estimación de cualquier salida de efectivo en la que se prevea incurrir para que el activo esté listo para su uso o venta. Este es el caso de un edificio en construcción o de un proyecto de desarrollo todavía no completado.
- 44.3.14** A menos que una entidad haya optado por la solución práctica indicada en el párrafo 44.1.13, las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no deben incluir:
- a) entradas de efectivo que sean substancialmente independientes a las entradas procedentes del activo que se esté revisando (por ejemplo, cuentas por cobrar); y
 - b) salidas de efectivo por pagos relacionados con obligaciones que ya han sido reconocidas como pasivos (por ejemplo, cuentas por pagar, pasivos por beneficios a empleados o provisiones).
- 44.3.15** Cuando una entidad se encuentra comprometida en una reestructuración, es probable que algunos de sus activos queden afectados por ella; en cuyo caso, al determinar el valor de uso éste debe incluir:
- a) las estimaciones de entradas y salidas futuras de flujos de efectivo por los ahorros de costos y demás beneficios esperados por la reestructuración comprometida; y
 - b) las estimaciones de salidas de flujos de efectivo futuras de la obligación asumida por la reestructuración reconocida conforme a lo establecido en la NIF C-9, *Provisiones, contingencias y compromisos*.
- 44.3.16** Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la administración, cuyo efecto es un cambio significativo en la actividad llevada a cabo por la entidad o en la manera en que está administrada. En la NIF C-9 se especifica cuándo la entidad está comprometida en una reestructuración.
- 44.3.17** Las estimaciones de flujos de efectivo futuros deben incluir las salidas de efectivo futuras necesarias para mantener el nivel de beneficios económicos que se espere surjan del activo en su estado actual. Cuando una UGE esté integrada por activos con diferentes vidas útiles estimadas, siendo todos ellos esenciales para el funcionamiento operativo de la UGE, el reemplazo de activos con vidas útiles más cortas debe considerarse al estimar los flujos de efectivo futuros asociados con la misma.

Consistentemente, cuando un activo individual esté integrado por componentes con diferentes vidas útiles estimadas, la reposición de los componentes con vidas útiles más cortas debe también considerarse al estimar los flujos de efectivo futuros que el mismo genere.

- 44.3.18** Mientras que la entidad no lleve a cabo las salidas de flujos de efectivo necesarias para mejorar o potenciar el desempeño del activo, las estimaciones de flujos de efectivo futuros no deben incluir las estimaciones de entradas de flujos de efectivo que se espere se deriven del incremento de los beneficios económicos asociados con las salidas de efectivo.
- 44.3.19** Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no deben incluir entradas o salidas de efectivo por actividades de financiamiento. Puesto que el valor del dinero en el tiempo está ya considerado al descontar las estimaciones de flujos de efectivo futuros, esos flujos de efectivo deben excluir las entradas y salidas de efectivo por actividades de financiamiento.
- 44.3.20** Los flujos de efectivo futuros deben estimarse en la moneda en la que vayan a ser generados, y deben descontarse utilizando una tasa de descuento adecuada para esa moneda. La entidad debe convertir el valor presente aplicando el tipo de cambio de contado (*spot*) de la fecha del cálculo del valor de uso.

Consistencia entre los flujos de efectivo futuros y la tasa de descuento

- 44.3.21** Los flujos de efectivo futuros estimados deben reflejar supuestos que sean consistentes con la manera de determinar la tasa de descuento [¶ 44.3.23 al 44.3.25].
- 44.3.22** Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y de la tasa de descuento deben considerar supuestos consistentes con los incrementos de precios debidos a la inflación general. Por tanto, si la tasa de descuento incluye el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general (tasa nominal), los flujos de efectivo futuros deben estimarse en términos nominales. Si la tasa de descuento excluye el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general (tasa en términos reales), los flujos de efectivo futuros deben estimarse en términos reales, pero debe incluir incrementos o decrementos futuros en precios específicos.

Tasa de descuento

- 44.3.23** La tasa o tasas de descuento a utilizar deben ser las que reflejen las condiciones económicas del mercado actuales, considerando:
- a) el valor del dinero en el tiempo; y
 - b) los riesgos específicos de la UGE no incluidos en las estimaciones de flujos de

efectivo futuros.

- 44.3.24** Una tasa que refleje el valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos de la UGE sería semejante a la tasa de retorno que los inversionistas esperarían para una inversión que genera flujos de efectivo por montos, periodicidad y perfil de riesgo equivalentes a los que la entidad espera obtener de la UGE. Esta tasa de descuento debe estimarse a partir de una tasa implícita en las transacciones actuales de mercado para adquirir activos similares o del costo promedio ponderado del capital de una entidad que tuviera una UGE similar a la que se está evaluando, en términos de potencial de servicio y riesgo. La tasa de descuento empleada no debe reflejar los riesgos que ya fueron considerados en las estimaciones de flujos de efectivo futuros, dado que el efecto de algunos riesgos se estaría duplicando.
- 44.3.25** Cuando la tasa específica no esté directamente disponible en el mercado, la entidad debe estimar la tasa de descuento con la mejor información disponible.

45 Asignación de activos corporativos, crédito mercantil y otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE

Asignación de activos corporativos a las UGE

- 45.1** Los activos corporativos de la entidad incluyen por ejemplo activos como el edificio que constituye la sede de la entidad o de una de las divisiones, el centro de cómputo de uso corporativo o el centro de investigación de la entidad. La estructura organizacional de la entidad es la que determina si un activo en particular cumple la definición de activo corporativo. Las características distintivas de los activos corporativos son que no generan entradas de flujos de efectivo independientes a los de otros activos o grupos de activos, y que su valor neto en libros podría ser asignado a una o varias UGE.
- 45.2** Puesto que los activos corporativos de la entidad no generan entradas de flujos de efectivo de forma separada, el monto recuperable de un activo corporativo individual no puede ser calculado a menos que la administración haya decidido disponer de él. Consecuentemente, si existiera algún indicio de que el valor del activo corporativo pudo haberse deteriorado, el monto recuperable debe determinarse a nivel de la UGE o grupo de UGE al que pertenece dicho activo corporativo.
- 45.3** Al evaluar si el valor de una determinada UGE se ha deteriorado, la entidad debe identificar todos los activos corporativos que se relacionen con dicha UGE.

Asignación de otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE

- 45.4** Los otros activos intangibles con vida indefinida podrían ser marcas, franquicias, concesiones y otros. Las características distintivas de algunos activos intangibles con vida indefinida son que no generan entradas de flujos de efectivo de forma independiente con respecto a otros activos o grupos de activos, y que su valor neto en libros podría ser asignado a una o varias UGE.
- 45.5** Puesto que ciertos activos intangibles con vida indefinida de la entidad no generan entradas de flujos de efectivo de forma separada, su monto recuperable individual no puede ser calculado a menos que la administración decidiera disponer del mismo. Consecuentemente, si existiera algún indicio de que el valor de ciertos activos intangibles con vida indefinida pudo haberse deteriorado, el monto recuperable debe determinarse a nivel de la UGE o grupo de UGE a las que pertenece dicho activo intangible con vida indefinida.
- 45.6** Al evaluar si el valor de una determinada UGE se ha deteriorado, la entidad debe identificar todos los activos intangibles con vida indefinida que se relacionen con dicha UGE.

Asignación del crédito mercantil a las UGE

- 45.7** Para realizar la prueba de deterioro, el crédito mercantil reconocido en una adquisición de negocios debe asignarse, a partir de la fecha de adquisición, a una UGE o grupo de UGE (por ejemplo, las de un segmento operativo si es apropiado) de la nueva entidad combinada, que se espera se beneficien de las sinergias de la adquisición de negocios, independientemente de si otros activos o pasivos de la entidad adquirida se asignen o no a dichas UGE. Cada UGE o grupo de UGE entre los que se asigne el crédito mercantil:
- a) debe representar el nivel más bajo al que se monitorea el crédito mercantil para propósitos internos dentro de la entidad; y
 - b) no debe ser mayor que un segmento operativo, según se define en la NIF B-5, *Información financiera por segmentos*.
- 45.8** La aplicación de los requisitos del párrafo anterior conduce a la prueba del deterioro del crédito mercantil a un nivel que refleje la forma en que la entidad administra sus operaciones y con las que el crédito mercantil estaría naturalmente asociado.
- 45.9** El crédito mercantil reconocido en una adquisición de negocios representa los beneficios económicos futuros que surgen de activos adquiridos en una adquisición de negocios que no están identificados individualmente y reconocidos de forma separada. El crédito mercantil no genera flujos de efectivo de manera independiente de otros activos, pero frecuentemente contribuye a la generación de flujos de efectivo de

múltiples UGE. Algunas veces, el crédito mercantil puede ser asignado a una UGE individual con criterios arbitrarios; en este caso, la entidad debe utilizar el procedimiento que considere más adecuado de acuerdo con las circunstancias para asignar el crédito mercantil (por ejemplo, en forma proporcional).

- 45.10** Si la asignación inicial del crédito mercantil reconocido en una adquisición de negocios no pudiera completarse antes del cierre del periodo anual en el que la adquisición de negocios tuvo lugar, esta asignación inicial debe completarse antes del cierre del periodo anual que comience después de la fecha de adquisición.
- 45.11** De acuerdo con la NIF B-7, *Adquisiciones de negocios*, cuando el reconocimiento inicial de una adquisición de negocios sólo puede determinarse de forma provisional al final del periodo en que ésta se efectúe, la adquirente debe reconocer:
- a) la adquisición utilizando dicha base provisional; y
 - b) cualquier ajuste que se realice a esa base provisional para completar el reconocimiento inicial, dentro del periodo de valuación, el cual no debe exceder a los doce meses siguientes a la fecha de adquisición.
- 45.12** En las circunstancias mencionadas en el párrafo anterior, podría también no ser posible completar la asignación inicial del crédito mercantil reconocido en la adquisición antes del cierre del periodo en el que se efectuó la adquisición.
- 45.13** Si se ha asignado el crédito mercantil a una UGE y la entidad dispone de una parte de esta, el crédito mercantil asociado a esta operación debe ser:
- a) incluido en el valor neto en libros de la operación cuando se determine la ganancia o pérdida procedente de la disposición; y
 - b) determinado con base en los valores relativos de la operación dispuesta y de la parte de la UGE que se conserva, a menos que la entidad demuestre que algún otro método refleja mejor el crédito mercantil asociado con dicha operación dispuesta.
- 45.14** Si una entidad reorganiza su estructura de información de tal forma que cambie la composición de las UGE a las que se haya asignado el crédito mercantil, debe reasignarse el importe del mismo entre las UGE afectadas. Esta reasignación debe hacerse empleando un método basado en los valores relativos, similar al usado cuando la entidad dispone de una parte de una UGE, a menos que la entidad demuestre que algún otro método refleja mejor el crédito mercantil asociado con las UGE reorganizadas.

46 Determinación y reconocimiento de una pérdida por deterioro

- 46.1** El valor neto en libros de una UGE incluyendo, en su caso, el monto asignado de activos corporativos, del crédito mercantil y de otros activos intangibles de vida indefinida, debe reducirse hasta su monto recuperable si éste es menor que su valor neto en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro que debe reconocerse inmediatamente en la utilidad o pérdida neta del periodo.
- 46.2** Cuando el importe estimado de una pérdida por deterioro sea mayor que el valor neto en libros de la UGE, la entidad debe reconocer una provisión en términos de la NIF C-9 y/o la NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*. Esto podría presentarse cuando no se tiene un VRMCD de la UGE y, a su vez, el valor de uso es negativo dado que la entidad tendrá salidas de efectivo por compromisos de retiro y/o restauración del medio ambiente y estas superan las entradas de efectivo que podría obtener por su uso.
- 46.3** Si el monto recuperable de la UGE excede a su valor neto en libros, la UGE debe considerarse como no deteriorada. Si el valor neto en libros de la UGE excede a su monto recuperable, la entidad debe reconocer la pérdida por deterioro de acuerdo con el párrafo 46.4. No debe reconocerse una pérdida por deterioro para un activo si la UGE en la que está incluido no hubiera tenido pérdida por deterioro, incluso cuando el VRMCD del activo fuese inferior a su valor neto en libros.
- 46.4** La pérdida por deterioro debe distribuirse, para reducir el valor neto en libros de los activos que componen la UGE, en el siguiente orden:
- a) en primer lugar, debe reducirse el valor neto en libros de cualquier crédito mercantil asignado a la UGE o grupos de UGE; y
 - b) cualquier remanente debe prorratearse entre los demás activos de la UGE, incluyendo los corporativos y otros activos intangibles con vida indefinida asignados, en función a su valor neto en libros de cada uno.
- 46.5** Al distribuir una pérdida por deterioro, según se establece en el párrafo 46.4, la entidad no debe reducir el valor neto en libros de cualquier activo individual por debajo del mayor valor de entre los siguientes:
- a) su monto recuperable individual (si se pudiera determinar); y
 - b) cero.
- 46.6** El importe de la pérdida por deterioro que no pueda ser distribuido a un activo individual, debe redistribuirse proporcionalmente entre los activos restantes de la

UGE.

- 46.7** Cuando una subsidiaria, o parte de ella, con una participación no controladora sea en sí misma una UGE, la pérdida por deterioro de valor debe distribuirse entre la participación controladora y la no controladora empleando la misma base con la que se distribuya la utilidad o pérdida neta.

47 **Indicios de reversión de una pérdida por deterioro previamente reconocida**

- 47.1** La entidad debe evaluar, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro previamente reconocida para un activo o una UGE, ya no existe o podría haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad debe estimar nuevamente el monto recuperable del activo.

- 47.2** La entidad debe considerar, como mínimo, los siguientes indicios de reversión de una pérdida por deterioro:

Fuentes externas de información:

- a) existen situaciones observables de que el valor del activo ha aumentado significativamente durante el periodo;
- b) durante el periodo han surgido, o pueden surgir en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno: legal, económico, tecnológico o de mercado en los que la entidad opera, o bien, del mercado al cual está destinado el producto del activo en cuestión;
- c) durante el periodo las tasas de interés de mercado han experimentado disminuciones que probablemente afecten la tasa de descuento y, en su caso, podría incrementar de forma significativa el cálculo del valor de uso de una UGE;

Fuentes internas de información:

- d) durante el periodo han surgido, o pueden surgir en el futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se utiliza o se espera utilizar el activo, que afectarán favorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen los costos en los que se haya incurrido durante el periodo para mejorar o desarrollar el rendimiento del activo o reestructurar la operación a la que dicho activo pertenece;
- e) se dispone de evidencia procedente de informes internos que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, mejor que el esperado:

- i) requerimientos de flujos de efectivo netos reales, o resultados, derivados de la operación del activo, que son significativamente superiores a los presupuestados;
- ii) un incremento significativo de los flujos de efectivo netos o de la utilidad de operación presupuestada, o un decremento significativo de las pérdidas originalmente presupuestadas procedentes de la UGE;
- iii) utilidades de operación o flujos de efectivo netos positivos para la UGE en el periodo actual que se espera continuarán en el futuro; o
- iv) depreciaciones y amortizaciones cargadas a resultados que en términos porcentuales con relación a los ingresos, sean sustancialmente inferiores a las de ejercicios anteriores;

Inversión permanente

- f) el dividendo procedente de la inversión permanente es inferior al resultado integral acumulado de la subsidiaria, asociada o negocio conjunto en el periodo en que éste se ha decretado;
- g) el valor neto en libros del capital contable de la entidad es menor que el valor cotizado en el mercado de la entidad;
- h) se disminuye o elimina completamente la competencia en el mercado;
- i) contratación de personal clave;
- j) expectativa más que probable de que una unidad de negocio o una porción significativa de la misma será adquirida en un valor significativamente mayor a su valor en libros;
- k) capacidad demostrable de la subsidiaria, asociada o negocio conjunto para sostener la generación de utilidades que permita la recuperación del valor en libros de la inversión;
- l) tratándose de inversiones permanentes en operaciones extranjeras, la liberación de: controles de cambios o restricciones para la remisión de utilidades o desaparición de incertidumbre sobre la estabilidad monetaria del país en el que se encuentra la inversión.

47.3 Los indicios de potenciales reducciones de la pérdida por deterioro del párrafo anterior son opuestos, fundamentalmente, a los indicios de la existencia de potenciales

pérdidas por deterioro mencionados en los párrafos 41.2 y 41.3.

48 Determinación y reconocimiento de una reversión de las pérdidas por deterioro

48.1 Ante la presencia de indicios de reversión de una pérdida por deterioro, la entidad debe realizar una prueba de reversión, la cual consiste en comparar el valor neto en libros de la UGE ajustado previamente por la pérdida por deterioro (incluidos los valores remanentes de los activos corporativos y los otros activos intangibles de vida indefinida y, en su caso, del crédito mercantil) con su nuevo monto recuperable. Debe revertirse la pérdida por deterioro previamente reconocida para un activo sólo cuando se produce un cambio favorable en las estimaciones utilizadas que incrementan el monto recuperable. En tal caso, debe aumentarse el valor neto en libros del activo hasta su monto recuperable, excepto por lo dispuesto en los párrafos 48.2 y 48.7. Ese incremento es una reversión de una pérdida por deterioro, la cual debe reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo.

Deterioro del crédito mercantil

48.2 Una pérdida por deterioro reconocida en el crédito mercantil no debe revertirse en los periodos posteriores.

48.3 Cualquier incremento en el monto recuperable del crédito mercantil, en los periodos siguientes al reconocimiento de una pérdida por deterioro, muy probablemente es un aumento del crédito mercantil generado internamente y no una reversión de la pérdida por deterioro reconocida para el crédito mercantil adquirido. Cabe mencionar que la NIF C-8, *Activos intangibles*, prohíbe el reconocimiento de un crédito mercantil generado internamente.

Reversión de deterioro en un activo individual

48.4 La reversión de una pérdida por deterioro de un activo individual refleja un aumento en el potencial estimado de servicio del activo, ya sea por su utilización o por su venta, desde el momento en que la entidad reconoció la última pérdida por deterioro del activo. Son ejemplos de cambios favorables en las estimaciones que incrementan el monto recuperable:

- a) un cambio en la base del monto recuperable (verbigracia, cuando el monto recuperable está basado en el VRMCD o en el valor de uso);
- b) un incremento en la cuantía o en la periodicidad de los flujos de efectivo futuros estimados o una disminución en la tasa de descuento, si se utiliza el valor de uso;

o

- c) un incremento en el valor de mercado o una disminución en los costos de disposición, si se utiliza el VRMCD.

Reversión de deterioro en una UGE

- 48.5** El importe de la reversión de una pérdida por deterioro en una UGE debe distribuirse entre los activos de esa UGE de forma proporcional al valor neto en libros de esos activos, excepto en el crédito mercantil y activos que no hayan sido deteriorados. Estos incrementos del valor neto en libros deben tratarse como reversiones de las pérdidas por deterioro para los activos individuales y deben reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo.
- 48.6** Al distribuir la reversión de una pérdida por deterioro correspondiente a una UGE, el valor neto en libros de cada activo no debe ser aumentado por encima del menor de:
- a) su monto recuperable individual (si se puede determinar); y
 - b) el valor neto en libros que hubiera tenido (neto de amortización o depreciación) de no haberse reconocido previamente una pérdida por deterioro para dicho activo.
- 48.7** El importe de la reversión de la pérdida por deterioro que no se pueda distribuir entre los activos siguiendo el criterio anterior, debe prorratearse entre los demás activos que compongan la UGE, exceptuando el crédito mercantil.

49 Revisión de la depreciación, amortización, valor residual y vida útil

- 49.1** Si existe algún indicio de que el valor activo pudo haberse deteriorado o que la pérdida por deterioro pudo haberse revertido, esto podría indicar que la vida útil remanente, el método de depreciación, amortización o el valor residual del activo, requieren ser revisados y ajustados de acuerdo con la NIF que sea aplicable al activo, incluso si finalmente no se reconoce o no se revierte la pérdida por deterioro para dicho activo.

50 NORMAS DE PRESENTACIÓN

- 50.1** La pérdida por deterioro en el valor de los activos de larga duración, así como la reversión de la misma, deben presentarse en la utilidad o pérdida neta en el estado de resultado integral en los rubros de costos y gastos en los que se presenten su depreciación o amortización; en el caso de los activos intangibles con vida indefinida, debe presentarse en los rubros de costos y gastos en los que se presenten la depreciación y amortización de los activos de la UGE con la que estén asociados

dichos activos intangibles. En ningún caso se permite presentar las pérdidas por deterioro como parte de los gastos que han sido capitalizados en el valor de algún activo.

- 50.2** Para la presentación de la pérdida por deterioro de inversiones en asociadas, negocios conjuntos, otras inversiones permanentes y su crédito mercantil, debe atenderse a lo establecido en la NIF C-7, *Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes*.

60 NORMAS DE REVELACIÓN

60.1 Revelaciones para todas las entidades

- 60.1.1** Una entidad debe revelar, para cada clase de activos, el importe de la pérdida por deterioro, así como cualquier reversión de la misma, reconocido en la utilidad o pérdida neta del periodo; así como, el rubro del estado de resultado integral en los que tal pérdida o reversión está incluida.

- 60.1.2** Una entidad debe revelar, para un activo individual o una UGE (incluyendo el crédito mercantil), para el cual se ha reconocido o revertido una pérdida por deterioro durante el periodo la siguiente información:

- a) los eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o a la reversión de la pérdida por deterioro;
- b) el importe de la pérdida por deterioro reconocida o revertida;
- c) la naturaleza del activo para cada activo individual;
- d) para cada UGE:
 - i) una descripción de la UGE (por ejemplo, si se trata de una línea de productos, una fábrica, una unidad de negocios, un área geográfica, o un segmento de operación de la entidad);
 - ii) el importe de la pérdida por deterioro reconocida o revertida en el periodo, por cada clase de activos; y
 - iii) si la agrupación de los activos para identificar la UGE ha cambiado desde la estimación anterior del monto recuperable de la UGE (si la hubiera), una descripción de la forma anterior y de la actual, así como las razones del

cambio;

- e) el monto recuperable del activo (UGE) y si ese monto recuperable es el VRMCD o su valor de uso.

60.1.3 La entidad debe revelar para el conjunto de todas las pérdidas por deterioro y reversiones de las mismas reconocidas durante el periodo, las principales clases de activos (grupo de activos que tienen similar naturaleza y utilización en las operaciones de la entidad) afectadas.

60.2 Revelaciones para entidades públicas

60.2.1 Si el monto recuperable de la UGE estuviera basado en el VRMCD (véase la NIF B-17), la entidad debe revelar la información siguiente:

- a) la técnica de valuación empleada para determinar el VRMCD;
- b) el nivel de la jerarquía del valor razonable dentro de la cual se clasifica en su totalidad la determinación del valor razonable del activo (UGE) (sin considerar si son observables los “costos de disposición”);
- c) para las determinaciones del valor razonable clasificadas dentro del Nivel 2 y Nivel 3 de la jerarquía del valor razonable:
 - i) una descripción de las técnicas de valuación utilizadas en la determinación del VRMCD; y
 - ii) cada supuesto clave² en que la administración ha basado su determinación del VRMCD. La entidad también debe revelar las tasas de descuento utilizadas en la determinación actual y la determinación anterior si el VRMCD se determina utilizando una técnica de valor presente;
- d) si el VRMCD no se determina utilizando un precio cotizado para una UGE idéntica (Nivel 1):
 - i) cada supuesto clave sobre el cual la administración haya basado su determinación del VRMCD;
 - ii) una descripción del enfoque utilizado por la administración para determinar el valor o valores asignados a cada supuesto clave, si dichos valores reflejan la experiencia pasada o, si procede, si son consistentes con las fuentes de

² Los supuestos clave son aquellos a los que el monto recuperable del activo (UGE) es más sensible.

información externas y, si no lo fueran, cómo y por qué difieren de la experiencia pasada o de las fuentes de información externas;

- iii) si se hubiera producido un cambio en la técnica de valuación, la entidad debe revelar la naturaleza de ese cambio y las razones para haberlo realizado;
- e) si el VRMCD se determina utilizando las proyecciones de los flujos de efectivo descontados:
- i) el periodo en el que la administración ha proyectado los flujos de efectivo;
 - ii) la tasa de crecimiento utilizada para extrapolar las proyecciones de flujos de efectivo;
 - iii) la tasa o tasas de descuento aplicadas a las proyecciones de flujos de efectivo.

60.2.2 Si el monto recuperable de la UGE estuviera basado en el valor de uso, una entidad debe revelar la siguiente información:

- a) la tasa o tasas de descuento utilizadas en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente (si las hubiera) del valor de uso;
- b) cada supuesto clave sobre el cual la administración ha basado sus proyecciones de flujos de efectivo para el periodo cubierto por los presupuestos o pronósticos más recientes;
- c) una descripción del enfoque utilizado por la administración para determinar el valor o valores asignados a cada supuesto clave; así como si dichos valores reflejan la experiencia pasada o, en su caso, si son consistentes con las fuentes de información externas y, si no lo fueran, cómo y por qué difieren de la experiencia pasada o de las fuentes de información externas;
- d) el periodo sobre el cual la administración ha proyectado los flujos de efectivo basados en presupuestos o previsiones aprobados por la administración y, cuando se utilice un periodo superior a cinco años para una UGE (o grupos de UGE), una explicación de las causas que justifican ese periodo más largo;
- e) la tasa de crecimiento empleada para extrapolar las proyecciones de flujos de efectivo más allá del periodo cubierto por los presupuestos o previsiones más recientes, así como la justificación pertinente si se hubiera utilizado una tasa de crecimiento que exceda la tasa promedio de crecimiento a largo plazo para los productos, industrias, o para el país o países en los cuales opere la entidad, o para el mercado al que cada UGE se dedica.

60.2.3 Una entidad que presente información por segmentos de acuerdo con la NIF B-5, *Información financiera por segmentos*, debe revelar para cada uno de los segmentos el importe de las pérdidas por deterioro y sus reversiones reconocidas durante el periodo. Para cada activo individual debe revelar el segmento principal al que pertenece el activo deteriorado.

60.2.4 Se aconseja a la entidad que revele información acerca de los supuestos utilizados para determinar, durante el periodo, el monto recuperable de los activos (o de las UGE). No obstante, el párrafo 60.2.7 exige a la entidad revelar información sobre las estimaciones utilizadas para determinar el monto recuperable de una UGE, cuando un activo intangible con una vida útil indefinida se encuentre incluido en el valor neto en libros de esa UGE.

60.2.5 Si, de acuerdo con el párrafo 45.8 alguna parte del crédito mercantil reconocido en una adquisición de negocios durante el periodo no ha sido asignada a ninguna UGE al final del periodo sobre el que se informa, deben revelarse tanto el importe del crédito mercantil no asignado como las razones por las que ese importe sobrante no se ha asignado.

Activos intangibles con vida indefinida

60.2.6 Una entidad debe revelar la información requerida en los siguientes incisos para cada UGE en la que el valor neto en libros de un activo intangible con vida útil indefinida sea significativo en comparación con el valor neto en libros total de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas de la entidad:

- a) el valor neto en libros del crédito mercantil asignado a una UGE (o grupos de UGE);
- b) el valor neto en libros de otros activos intangibles con vida útil indefinida asignados a una UGE (o grupos de UGE);
- c) la base sobre la que se ha determinado el monto recuperable de cada UGE (es decir, el valor de uso o el VRMCD).
- d) si un cambio razonablemente posible en un supuesto clave, sobre la cual la administración haya basado su determinación del monto recuperable de la UGE, causara que el valor neto en libros de la UGE excediera a su monto recuperable:
 - i) la cantidad por la cual el monto recuperable de la UGE excede su valor neto en libros.
 - ii) el valor asignado a los supuestos clave.

- iii) el importe por el que debe cambiar el valor o valores asignados al supuesto clave para que, tras incorporar al monto recuperable, todos los efectos que sean consecuencia de ese cambio sobre otras variables usadas para determinar el monto recuperable, se iguale dicho monto recuperable de la UGE a su valor neto en libros.

60.2.7 Si la totalidad o una parte del valor neto en libros de un activo intangible con vida útil indefinida asignado a varias UGE y este monto asignado no fuera significativo en comparación con el valor neto en libros total de los activos intangibles con vida útil indefinida de la entidad, debe revelarse ese hecho junto con la suma del valor neto en libros de los activos intangibles con vida útil indefinida asignado a tal UGE. Además, si el monto recuperable de algún activo de esa UGE está basado en los mismos supuestos clave y la suma de los valores en libros de los activos intangibles con vida útil indefinida asignado entre esas UGE fuera significativo en comparación con el valor neto en libros total de los activos intangibles con vida indefinida de la entidad, ésta debe revelar este hecho, junto con:

- a) la suma del valor neto en libros del crédito mercantil asignado entre una UGE (o grupos de UGE); y
- b) la suma del valor neto en libros de otros activos intangibles con vida útil indefinida asignado entre una UGE (o grupos de UGE).

60.2.8 Los cálculos más recientes del monto recuperable de una UGE efectuados en el periodo anterior podrían, de acuerdo con el párrafo 42.7, ser utilizados al realizar la prueba de deterioro para esa UGE en el periodo actual si se cumplen los requisitos específicos. Si éste fuera el caso, la información para esa UGE debe revelarse.

70 VIGENCIA

70.1 Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2022, permitiendo su aplicación anticipada.

80 TRANSITORIOS

80.1 Esta NIF C-15 junto con la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*, deja sin efecto al Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición* (2004). Los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta NIF deben reconocerse con base en el método prospectivo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*.

80.2 A continuación se describen las modificaciones a diversas NIF, algunas relacionadas con activos intangibles con vida indefinida (incluido el crédito mercantil); así como, actualización a las referencias de otras NIF hacia esta NIF C-15.

80.3 Modificaciones a la NIF C-8, *Activos intangibles*

Asignación de activos intangibles con vida indefinida a una UGE

80.3.1 Se modifican los párrafos 91 al 96 y 103 al 109 de la NIF C-8, *Activos intangibles*, incluyendo algunos encabezados, como sigue:

Monto recuperable ~~Recuperabilidad del valor en libros~~ – Pérdidas por deterioro

91 Para determinar si un activo intangible está deteriorado, una entidad debe aplicar los procedimientos descritos en la ~~NIF C-15, norma correspondiente al~~ *Deterioro en el valor de activos de larga duración* y su disposición. Dicha norma explica cuándo y cómo una entidad debe revisar el valor en libros de sus activos, cómo determinar el monto recuperable de un activo y cuándo debe reconocer o revertir una pérdida por deterioro.

92 Según la ~~NIF C-15 norma relativa al deterioro en el valor de activos de larga duración y su disposición~~, la entidad debe ~~comprobar~~ evaluar si un activo intangible con una vida útil indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro de su valor comparando el monto recuperable con su valor neto en libros:

- a) como mínimo anualmente, y
- b) en el cualquier momento en el que se presente un indicio de deterioro.

93 Además, por lo menos una vez al año, o antes de presentarse indicios de deterioro en términos de la ~~NIF C-15 norma respectiva~~, una entidad debe estimar la existencia de pérdidas por deterioro de los activos intangibles que no estén disponibles para su uso:

- a) ~~no estén disponibles para su uso;~~
- b) ~~estén en uso y su periodo de amortización sea considerable, desde la fecha en que estuvieron disponibles para su uso;~~
- c) ~~estén en uso y tengan una vida útil indefinida y, por tanto, no se sujeten al proceso de amortización; y~~

- d) ~~tengan un patrón de amortización creciente.~~
- 94 ~~La capacidad de un intangible para generar beneficios económicos en el futuro por un monto suficiente para recuperar su costo está sujeta siempre a una incertidumbre hasta el momento en que tal activo esté en condiciones de ser usado. Es necesario, que, al menos una vez al año, se estime la posible pérdida por deterioro de los intangibles que aún no estén listos para ser usados Eliminado.~~
- 95 ~~En ocasiones, es difícil detectar si un intangible tiene una pérdida por deterioro de su valor porque no existe una evidencia clara del nivel de obsolescencia; más aún, en el caso de activos cuya vida útil es prolongada. Esta norma requiere como mínimo una evaluación anual del monto recuperable del activo intangible cuya vida útil sea considerable o indefinida, a partir del momento en que se encuentre disponible para uso Eliminado.~~

Tratamiento contable de activos intangibles con vida indefinida (incluido del crédito mercantil)

Deterioro de activos intangibles con vida indefinida del crédito mercantil

- 96 El crédito mercantil de un negocio adquirido no debe amortizarse; sin embargo, por considerarse un activo intangible con vida indefinida, debe sujetarse a las pruebas de deterioro de acuerdo con la NIF C-15 norma relativa, al cierre de cada periodo por el que se informa, identificando el crédito mercantil o porción del mismo asociado con una unidad ~~a informar~~ generadora de efectivo (UGE) (párrafos 103 a 109) y, sobre esa base, debe aplicarse lo dispuesto en los párrafos 91 al 93.

Asignación de activos y pasivos a las unidades a informar UGE

- 97 ~~Una unidad a informar UGE es el la agrupación mínima identificable de activos de larga duración (podría ser un sólo activo) que en su conjunto genera entradas de flujos de efectivo que son independientes de las entradas de flujos de efectivo derivadas de otros activos, tal como se define en el Glosario de términos nivel apropiado de control e información interna de rendimiento de la inversión atribuible a un segmento operativo¹⁴ o un nivel inferior al mismo (denominado este nivel inferior como componente) siempre y cuando éste constituya un negocio.~~
- 98 ~~En el caso de que dos o más componentes de una entidad tengan características económicas similares, deben ser combinados y conceptualizados como una sola unidad a informar. Por consiguiente, un segmento operativo debe considerarse como una unidad a informar, si todos sus componentes son similares, si ninguno de ellos es una unidad a informar~~

~~o bien, si ésta comprende un solo componente. Eliminado.~~

- 99** Simultáneamente al reconocimiento inicial de los activos y pasivos del negocio adquirido, éstos deben ser asignados, en conjunto con el resto de los activos y pasivos, a las ~~unidad a informar~~ UGE.
- 100** Los activos identificables y los pasivos asignados a una ~~unidad a informar~~ UGE a la fecha de la adquisición deben reunir las siguientes condiciones:
- a) ser utilizados en, o estar relacionados con las operaciones de una ~~unidad a informar~~ UGE; y,
 - b) deben ser considerados en la determinación del valor razonable de la ~~unidad a informar~~ UGE.
- 101** Algunos activos y pasivos pueden ser utilizados en o estar relacionados con las operaciones de varias ~~unidad a informar~~ UGE. La metodología que se utilice para determinar el monto asignable de dichos activos o pasivos a cada ~~unidad a informar~~ UGE debe ser racional, estar respaldada y aplicarse de manera consistente. ~~Los activos y pasivos corporativos de una entidad, también deben asignarse a una unidad a informar cumpliendo con los criterios antes señalados.~~
- 102** Por ejemplo, en el caso del ~~pasivo (o activo)~~ de la provisión por beneficios a los empleados, puede utilizarse una distribución a prorrata basada en los gastos de nómina.

Asignación del crédito mercantil a una ~~unidad a informar~~ UGE

- 103** Cualquier crédito mercantil resultante de una adquisición de negocios debe asignarse a una o más ~~unidad a informar~~ UGE a partir de la fecha de adquisición con el propósito de evaluar realizar la prueba de su deterioro. El crédito mercantil debe ser asignado a ~~unidades a informar~~ las UGE de la entidad en función de los beneficios esperados, producto de la sinergia de la combinación, aun cuando ciertos activos y pasivos de la entidad adquirida no sean asignados a dicha ~~unidad a informar~~ UGE.
- 104** Los beneficios esperados de cada ~~unidad a informar~~ UGE deben determinarse con base en el valor presente de los flujos de efectivo futuros netos que se estiman serán generados por la misma ~~unidad a informar~~ UGE.
- 105** Cuando una entidad reorganiza su estructura de información financiera de una manera tal que cambia la composición de una o más de sus ~~unidades a informar~~ UGE, el crédito mercantil debe ser reasignado a las ~~unidades a informar~~ UGE afectadas, usando el mismo enfoque de distribución descrito

anteriormente.

- 106** Cuando una ~~unidad a informar UGE~~ esté disponible para su venta en su totalidad, el crédito mercantil asociado debe incluirse en su valor neto en libros para determinar la ganancia o pérdida sobre la disposición de dicha unidad, considerando lo establecido en la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*.
- 107** Cuando una porción de una ~~unidad a informar UGE~~ esté disponible para su venta, para la determinación de la ganancia o pérdida sobre su disposición, debe incluirse en su valor neto en libros el crédito mercantil asociado, basado en los valores razonables del negocio a ser vendido y considerando la porción de la ~~unidad a informar UGE~~ que se conservará.
- 108** Por ejemplo, si un negocio es vendido en \$100 y el valor razonable del total de la ~~unidad a informar UGE~~ es de \$400; entonces, el negocio que es vendido representa un 25% de dicha ~~unidad a informar UGE~~ y, por consiguiente, 25% del crédito mercantil relativo a la ~~unidad a informar UGE~~ debe ser incluido en el valor neto en libros del negocio a ser vendido.
- 109** Esta situación puede ocurrir cuando el negocio adquirido es operado como una entidad autosuficiente o cuando el negocio está disponible para su venta inmediatamente después de su adquisición. Cuando sólo una porción del crédito mercantil se asigna a un negocio a ser dispuesto, debe evaluarse el posible deterioro del crédito mercantil remanente que se conserva en la porción de la ~~unidad a informar UGE~~ que se retendrá, de acuerdo con la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas* norma relativa al ~~deterioro en el valor de activos de larga duración y su disposición~~.

Bases para conclusiones

80.3.2 Se modifica el párrafo BC37 de la NIF C-8, como sigue:

BC37 Comentarios... en los términos de la NIF B-11, *Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas* ~~del Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición*, o se retire...~~

80.4 **Modificaciones a la NIF B-7, *Adquisición de negocios***

Se modifica el párrafo 92 de la NIF B-7, como sigue:

92 Algunas de las NIF que son importantes... son:

a) ...

d) NIF Boletín C-15, Deterioro en el valor de activos de larga duración y su disposición, en relación...

80.5 Modificaciones a la NIF B-17, Determinación del valor razonable

Se modifican los párrafos 42.1.2 y C15 de la NIF B-17, como sigue:

42.1.2 En algunos casos... disposición señalado en el la NIF Boletín C-15, Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición o...

C15 El CINIF acordó...

... disposición señalado en el la NIF Boletín C-15, Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición o...

80.6 Modificaciones a la NIF C-6, Propiedades, planta y equipo

Se modifican los párrafos 20.6, 46.2.3.1, 46.3.1.1, 46.3.2.2 y 60.1.5 de la NIF C-6, como sigue:

20.6 Esta NIF no debe aplicarse a:

a) propiedades, planta y equipo clasificados como destinados a ser vendidos o que formen parte de ~~la discontinuación de una operación~~ discontinuada de acuerdo con la NIF B-11, Disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas (NIF B-11) ~~el Boletín C-15, Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición (Boletín C-15)~~;

b) ...

46.2.3.1 La depreciación... activos que se haya clasificado como destinado a ser vendido) de acuerdo con la NIF B-11 ~~el Boletín C-15~~, y...

46.3.1.1 Para determinar... los criterios señalados en la NIF C-15 ~~el Boletín C-15~~; en el...

46.3.2.2 Las pérdidas por deterioro..., como sigue:

- a) las pérdidas por deterioro... según lo dispuesto por la NIF C-15 el Boletín C-15;

60.1.5 La entidad debe cumplir con las revelaciones señaladas por la NIF C-15 el Boletín C-15; en el...

80.7 Modificaciones al Glosario de términos

Se modifican o adicionan los términos que se listan a continuación, como sigue:

activo de larga duración – es aquel que se recupera en el largo plazo, necesario para la operación de una entidad del que se espera la generación de beneficios económicos futuros o, que adquirido con esos fines se decide su disposición posterior. Puede ser activo operativo y o activo corporativo.

activo corporativo – es el activo de larga duración que no genera flujos de efectivo por sí mismo, pero es necesario para el desempeño de las actividades de la entidad, tales como: edificios corporativos, activos de un centro de investigación y desarrollo y equipos centrales de cómputo. ~~Este activo puede o no estar en una entidad legal diferente a la de las unidades operativas, pero siempre forma parte del mismo ente económico.~~ Es un activo que contribuye a la obtención de flujos de efectivo futuros de las UGE.

amortización – es la distribución sistemática y razonable en resultados del costo monto amortizable de un activo intangible de vida definida entre los años de su vida útil estimada.

costo de disposición – es aquel costo directo incremental que se deriva de la disposición venta o intercambio de un activo o de un grupo de activos, una UGE; incluye costos tales como comisiones, almacenaje, surtido, traslado, fletes, acarreos, seguros, etcétera, sin considerar los costos de financiamiento e impuestos a la utilidad; incluyendo cualquier costo de distribución a los propietarios que es el costo de disposición directamente atribuible a dicha distribución.

depreciación – es la distribución sistemática y razonable en resultados del monto depreciable de un componente de propiedades, planta y equipo a lo largo de su vida útil estimada.

deterioro – es la condición que surge ~~existente~~ cuando los beneficios económicos futuros esperados de un activo, son inferiores a su valor neto en libros.

monto depreciable – es el costo de adquisición ~~o costo de reemplazo~~ de un

componente menos su valor residual y, en su caso, menos las pérdidas por deterioro acumuladas.

~~monto recuperable o valor de recuperación~~ – es el máximo beneficio económico que podría obtenerse de un activo.

pérdida por deterioro – es la cantidad en que el valor neto en libros de una UGE excede a su monto recuperable.

unidad generadora de efectivo (UGE) – es la agrupación mínima identificable de activos de larga duración (podría ser un sólo activo) que en su conjunto genera entradas de flujos de efectivo que son substancialmente independientes de ~~los~~ las entradas de flujos de efectivo derivadas de otros activos ~~o grupo de activos~~ (una máquina asociada, una subsidiaria, una línea de producción, una división, un segmento operativo, etc.).

valor neto en libros – es el saldo de un activo o un pasivo, deducido por el monto de la depreciación, amortización, deterioro o algún otro importe alguna otra forma de asignación asignado a resultados acumulada, que le corresponda, según sea el caso, determinado conforme a las normas particulares.

vida útil – es el periodo durante el cual se espera que un activo de larga duración:

- a) ~~que un activo~~ esté disponible para su uso y pueda generar ingresos para la entidad; o
- b) ~~obtener del activo por su funcionamiento~~ produzca cierto número de unidades de producción o similares (tales como productos, horas, kilometraje, etc.) para la entidad.

El Apéndice que se presenta a continuación no es normativo. El contenido del Apéndice ilustra la aplicación de la Norma de Información Financiera C-15, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre dicho Apéndice.

APÉNDICE A – Guía para el reconocimiento de una pérdida por deterioro

Este Apéndice describe los pasos para evaluar la existencia de una pérdida por deterioro. Aunque en la guía se usa el término “activo”, es igualmente de aplicación a grupos de activos que formen una UGE.

A1 Paso 1 – Identificar la presencia de indicios de deterioro del valor de un activo de larga duración

A1.1 La entidad A es una compañía manufacturera que opera con un solo producto y en si misma es una sola operación.

A1.2 En el entorno donde la entidad A opera, se están produciendo cambios tecnológicos que le son adversos al cierre del año 20X0. Por esa razón, está llevando a cabo comprobaciones para detectar pérdidas por deterioro.

A2 Paso 2 – Establecer el momento de efectuar la prueba de deterioro

A2.1 Debido a que se están produciendo cambios tecnológicos al cierre del año 20X0 que le son adversos, la entidad A ha decidido llevar a cabo una prueba de deterioro.

A3 Paso 3 – Identificar las UGE de la entidad

A3.1 Toda la operatividad de la entidad A está en un solo sector de mercado y tienen un tipo de consumidor único al tener un solo producto. Por estas razones, se considerará que la UGE es la propia entidad y, por ende, se realizará una sola prueba de deterioro según se describe en el párrafo 46.3 de la NIF C-15.

A4 Paso 4 – Determinar el monto recuperable

Supuestos clave utilizados en los cálculos para el valor de uso³

A4.1 El propósito de esta tabla es mostrar los supuestos clave a considerar en la

³ Los supuestos clave mostrados en esta tabla son sólo aquellos utilizados en los cálculos del monto recuperable.

determinación del valor de uso establecido en la NIF C-15.

Supuestos clave	Base para determinar los valores asignados a cada supuesto clave
Márgenes brutos presupuestados	Promedio de los márgenes brutos obtenidos en el periodo inmediatamente anterior al periodo presupuestado (reflejan la experiencia pasada), incrementados por las mejoras esperadas en la eficiencia. La administración cree que unas mejoras en la eficiencia de 5% anual son razonablemente alcanzables.
Precios de mercado durante el periodo presupuestado	Predicción de los índices de precios al consumidor durante el periodo presupuestado para la región donde se compran las materias primas. El valor asignado es congruente con fuentes externas de información.
Cuota de mercado presupuestada	Promedio de la cuota de mercado para el periodo inmediatamente anterior al periodo presupuestado, incrementada cada año según el crecimiento esperado para la cuota de mercado. La administración cree que un crecimiento de 6% anual de la cuota de mercado es razonablemente alcanzable debido al aumento en los gastos de publicidad.
Técnica utilizada	Valor presente esperado incorporando los riesgos a los flujos de efectivo futuros esperados y utilizando una tasa libre de riesgos.
Tasa de descuento	Tasas gubernamentales extraídas del mercado primario de valores gubernamentales en México debido a que se utilizó la técnica de valor presente esperado.
Horizonte en la determinación de flujos de efectivo futuros	Vida útil remanente promedio de los activos de larga duración dominantes en la generación de flujos de efectivo. La administración determina 10 años de vida útil remanente para este tipo de activos.

Determinación del monto recuperable

- A4.2** El monto recuperable (el mayor entre su valor de uso y su VRMCD) de la UGE se basa en su valor de uso.
- A4.3** Con el fin de determinar el valor de uso de la UGE de la entidad A se ha procedido a:
- 1) preparar pronósticos de los flujos de efectivo futuros después de impuestos a partir de los presupuestos financieros más recientes aprobados por la administración de la entidad para los cinco años siguientes (años 20X1 a 20X5);
 - 2) estimar los flujos de efectivo correspondientes a los años posteriores (años 20X6 a 20Y0), manteniendo una tasa de crecimiento del 3%. Esta tasa es menor que la que corresponde al crecimiento promedio a largo plazo para el mercado; y
 - 3) seleccionar una tasa de descuento basada en la media del intervalo atendiendo la curva esperada de tasas gubernamentales del mercado primario de valores gubernamentales en México debido a que se utilizó la técnica de valor presente esperado, usando tasas nominales que reflejen adecuadamente las valuaciones que el mercado realizaría del valor del dinero en el tiempo, ya que los riesgos específicos comprendidos para la UGE fueron incorporados en los flujos de

efectivo futuros esperados.

A4.4 El monto recuperable de la UGE de la entidad A es de 100,000.

A5 Paso 5 – Asignar los activos corporativos, el crédito mercantil y otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE

A5.1 La entidad A no cuenta con activos corporativos, crédito mercantil u otros activos intangibles con vida indefinida.

A6 Paso 6 – Realizar una prueba de deterioro y, en su caso, reconocer una pérdida por deterioro

A6.1 De acuerdo con el párrafo A4.4 el monto recuperable de la UGE es de \$ 100,000 y observa indicios de deterioro por cambios tecnológicos que le son adversos. Al cierre del año 20X0, el valor en libros de la operación asciende a \$ 120,000.

Cuadro 6.1. Comprobación de las pérdidas por deterioro

Cierre del año 20X0	Monto
Valor en libros de los activos de larga duración	120,000
Monto recuperable	100,000
Pérdida por deterioro	(20,000)

A6.2 El próximo paso consiste en distribuir la pérdida por deterioro entre los activos de larga duración.

A6.3 Como se indicó anteriormente, el importe de la pérdida por deterioro que no se pueda distribuir entre los activos ya sea porque esta por debajo del mayor entre su monto recuperable individual y cero, debe prorratearse entre los demás activos que compongan la UGE. Esto se conoce como redistribución de la pérdida por deterioro.

Cuadro 6.2. Distribución de la pérdida por deterioro

Concepto	Distribución inicial		Redistribución del deterioro			
	VNL	Deterioro	Valor ajustado	VRMCD (si se puede determinar)	Redistribución del deterioro	VNL final
Inmueble	48,000	(8,000)	40,000	60,000	8,000	48,000
Maquinaria A	24,000	(4,000)	20,000	N/D	(2,667)	17,333
Maquinaria B	30,000	(5,000)	25,000	N/D	(3,333)	21,667
Maquinaria C	18,000	(3,000)	15,000	N/D	(2,000)	13,000
	<u>120,000</u>	<u>(20,000)</u>	<u>100,000</u>		<u>-</u>	<u>100,000</u>

N/D = No Determinable

A7 Paso 7 – Identificar la presencia de indicios de reversión de una pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores

A7.1 Se utilizan los datos que se han presentado en los pasos anteriores, junto con información adicional que se proporciona a continuación.

A7.2 Al cierre del año 20X1, la entidad A incorpora cambios tecnológicos. Como consecuencia, la administración estima que la producción aumentará un 30%. Este cambio favorable exige que la entidad A estime nuevamente el monto recuperable de sus activos (véanse los párrafos 47.1 y 47.2 de la NIF C-15).

A8 Paso 8 – Realizar una prueba de reversión de deterioro y, en su caso, reconocer la reversión de una pérdida por deterioro

Determinación del nuevo monto recuperable

A8.1 A fin de determinar el nuevo valor de uso se ha procedido a:

- 1) preparar pronósticos de flujos de efectivo futuros después de impuestos a partir de los presupuestos financieros más recientes aprobados por la administración de la entidad para los cinco años siguientes (años 20X2 a 20X6);
- 2) estimar los flujos de efectivo correspondientes a los años posteriores (años 20X7 a 20Y1), fijando una tasa de crecimiento del 5%. Esta tasa corresponde al nuevo crecimiento promedio a largo plazo esperado para el mercado, la administración considera que la tasa de crecimiento es razonablemente alcanzable; y
- 3) seleccionar una tasa de descuento basada en la curva esperada de tasas gubernamentales del mercado primario de valores gubernamentales en México debido a que se utilizó la técnica de valor presente esperado, usar tasas

nominales que reflejen adecuadamente las valuaciones que el mercado realizaría del valor del dinero en el tiempo, ya que los riesgos específicos fueron incorporados en los flujos de efectivo futuros esperados.

A8.2 El nuevo monto recuperable de la UGE de la entidad A es de \$ 130,000.

Reconocimiento de la reversión de la pérdida por deterioro

A8.3 La entidad A procederá a determinar la reversión de la pérdida por deterioro posible. Para estos efectos tendrá que identificar primero el valor neto en libros (VNL) al cierre del año 20X1 (Cuadro 8.1), para posteriormente compararlo con el monto recuperable y producto de esta comparación determinar cual es el monto de la reversión de la pérdida por deterioro para aplicarla a los activos de larga duración (Cuadro 8.2). Por tanto, de acuerdo con el párrafo 48.1 de la NIF C-15, procederá a reconocer la reversión de la pérdida por deterioro reconocida en el año 20X1, como se puede observar a continuación:

Cuadro 8.1. VNL de los activos de larga duración al 31-12-20X1

Concepto	VNL al 1º de enero de 20X1 (Cuadro 6.2)	Depreciación durante 20X1	VNL al 31 de diciembre de 20X1
Inmueble	48,000	(2,400)	45,600
Maquinaria A	17,333	(1,733)	15,600
Maquinaria B	21,667	(2,167)	19,500
Maquinaria C	13,000	(1,300)	11,700
Total	100,000	(7,600)	92,400

Cuadro 8.2. Comprobación de la reversión de la pérdida por deterioro

Cierre del año 20X1	Monto
Valor en libros de los activos de larga duración (Cuadro 8.1)	92,400
Monto recuperable	130,000
Exceso del monto recuperable sobre el valor en libros	37,600
Pérdida por deterioro previamente reconocida (Cuadro 6.1)	(20,000)
Reversión de la pérdida por deterioro a reconocer	20,000

- A8.4** De acuerdo con los párrafos 48.5 de la NIF C-15, se tendrá que distribuir entre el valor en libros de los activos de larga duración identificables una reversión de la pérdida por deterioro. Considerando lo dispuesto en los párrafos 48.6 y 48.7 de la NIF C-15, el valor neto en libros de cada activo no debe ser aumentado por encima del menor valor entre el monto recuperable y el costo histórico, valor neto en libros que hubiera tenido (neto de amortización o depreciación) de no haberse reconocido previamente una pérdida por deterioro para dicho activo (Cuadro 8.3).

Cuadro 8.3. Costo histórico de los activos de larga duración

Tipo de activo	Costo histórico al 1º de enero de 20X1 (Cuadro 6.2)	Depreciación durante 20X1	Costo histórico al 31 de diciembre de 20X1
Inmueble	48,000	(2,400)	45,600
Maquinaria A	24,000	(2,400)	21,600
Maquinaria B	30,000	(3,000)	27,000
Maquinaria C	18,000	(1,800)	16,200
	120,000	(9,600)	110,400

- A8.5** El importe de la reversión de la pérdida por deterioro que no se pueda distribuir entre los activos, se prorrateará entre los demás activos que compongan la UGE, exceptuando el crédito mercantil y activos que no hayan sido deteriorados. Este incremento se reconoce inmediatamente en el estado de resultados en la utilidad o pérdida neta del periodo.

A8.6 La determinación del tope para la reversión (menor valor entre el monto recuperable y el costo histórico) y la distribución final de la reversión de la pérdida por deterioro se muestran a continuación:

Cuadro 8.4. Distribución de la reversión de la pérdida por deterioro

Concepto	Distribución inicial			Redistribución del deterioro					
	VNL (Cuadro 8.1)	Reversión del deterioro (Cuadro 8.2)	Monto ajustado, valor de uso (a)	VRMCD (si se puede determinar) (b)	Monto recuperable (mayor ÷ a y b)	Costo histórico (Cuadro 8.3)	Tope: menor valor entre el monto recuperable y el costo histórico	Redistribución de la reversión del deterioro	VNL final
Inmueble	45,600	-	45,600	55,000	55,000	45,600	45,600	-	45,600
Maquinaria A	15,600	6,667	22,267	N/D	22,267	21,600	21,600	(667)	21,600
Maquinaria B	19,500	8,333	27,833	N/D	27,833	27,000	27,000	(833)	27,000
Maquinaria C	11,700	5,000	16,700	N/D	16,700	16,200	16,200	(500)	16,200
	<u>92,400</u>	<u>20,000</u>	<u>112,400</u>					<u>(2,000)</u>	<u>110,400</u>

N/D = No Determinable

A9 Paso 9 – Revisar la depreciación, amortización, valor residual y vida útil de los activos con indicios de deterioro

A9.1 Con independencia de reconocer pérdidas por deterioro al presentarse indicios de deterioro, la entidad para todas sus operaciones, revisará y, en su caso, reconsiderará el periodo previsto para su depreciación o el método seguido para calcular la misma. Es posible que sea necesario fijar un periodo de depreciación menor, o un método de depreciación más acelerado, para reflejar la vida útil esperada que resta a los activos de larga duración o los patrones de consumo, por parte de la entidad, de los beneficios económicos derivados de cada uno de sus activos de larga duración.

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-15

Esta Norma de Información Financiera C-15 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Miembros: C.P.C. William A. Biese Decker
C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno
C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges
C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas